

CAA de MARSEILLE, 3ème chambre, 02/07/2026, 25MA01112, Inédit au recueil Lebon

Santé et PNCVT

Mouvements Évangéliques

Jurisprudence administrative (CE, TA, CAA)

Date 02/07/2026

Juridiction / Nature CETAT

URL Légifrance <https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000054434182>

RÉSUMÉ OFFICIEL LÉGIFRANCE

CETAT19-02-03-06 Contributions et taxes. - Règles de procédure contentieuse spéciales. - Demandes et oppositions devant le tribunal administratif. - Régularité du jugement.

CETAT19-04-02-03-01-01-02 Contributions et taxes. - Impôts sur les revenus et bénéfices. - Revenus et bénéfices imposables - règles particulières. - Revenus des capitaux mobiliers et assimilables. - Revenus distribués. - Notion de revenus distribués. - Imposition personnelle du bénéficiaire.

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

M. B... A... a demandé au tribunal administratif de Nice de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu, de contributions sur les hauts revenus et de prélèvements sociaux auxquelles il a été assujéti au titre des années 2017 et 2018 procédant de l'imposition de revenus de capitaux mobiliers, ainsi que des pénalités correspondantes.

Par l'article 1er du jugement n° 2303240 du 27 février 2025, le tribunal administratif de Nice a constaté qu'il n'y avait plus lieu de statuer sur les conclusions de la demande à hauteur des dégrèvements prononcés en cours d'instance, par son article 2 a déchargé M. A... de la majoration pour manquement délibéré dont ont été assortis les suppléments d'impôt en litige et par son article 3 a rejeté le surplus des conclusions de la demande.

Procédure devant la cour :

Par une requête et des mémoires, enregistrés le 27 avril 2025, le 25 octobre 2025 et le 8 avril 2026, M. A..., représenté par Me Périé, demande à la cour :

- 1°) d'annuler le jugement du tribunal administratif de Nice du 27 février 2025 en tant qu'il a rejeté le surplus des conclusions de sa demande ;
- 2°) de prononcer la décharge des impositions et pénalités demeurant en litige ;
- 3°) de surseoir à statuer dans l'attente de la vérification des créances et la détermination des résultats de l'entreprise TH et J. Galinelli au titre des exercices clos en 2017 et 2018 ;
- 4°) de rejeter l'appel incident présenté par le ministre ;
- 5°) de mettre à la charge de l'État la somme de 5 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Il soutient que :

- l'appel incident du ministre n'est pas recevable ;
- le tribunal administratif aurait dû constater un non-lieu à statuer au titre de l'année 2018 ;
- le tribunal administratif n'a pas analysé les moyens développés dans son mémoire du 19 janvier

2024 et a insuffisamment motivé son jugement ;

- la procédure de rectification suivie à l'égard de la société à responsabilité limitée (SARL) TH et J. Galinelli est irrégulière, en raison de la " nullité " de la proposition de rectification, du refus de multiples demandes de rendez-vous, du défaut de réponse à la réclamation contentieuse malgré une demande de motivation du rejet implicite et de la mise en œuvre d'une procédure d'imposition d'office alors que la société est en liquidation judiciaire ;
- la méthode de reconstitution du chiffre d'affaires de la SARL TH et J. Galinelli est radicalement viciée ;
- la reconstitution repose sur une connaissance insuffisante de l'entreprise et ne correspond à aucun réalisme économique ;
- l'administration a ainsi méconnu les énonciations des doctrines administratives référencées BOI-CF-IOR-10-20 et BOI-CF-IOR-50-20 ;
- il propose une méthode alternative de reconstitution du résultat de la SARL TH et J. Galinelli ;
- les rectifications en matière de revenus de capitaux mobiliers ne sont pas fondées ;
- l'administration aurait dû tenir compte du crédit d'impôt de 6 290 euros dont disposait la SARL TH et J. Galinelli au 31 décembre 2016 ;
- c'est à tort que l'administration a fait application du coefficient de 1,25 prévu par le 7 de l'article 158 du code général des impôts sur les résultats reconstitués de l'entreprise ;
- les rectifications en matière de taxe sur la valeur ajoutée et d'impôt sur les sociétés doivent être exclues de la base des rectifications en matière de revenus distribués ;
- la demande de substitution de base légale de l'administration doit être rejetée ;
- le montant des sommes qui lui sont réclamées et le calcul des intérêts moratoires sont erronés ;
- une somme de 38 000 euros regardée par l'administration comme correspondant à des traitements et salaires doit être retenue au titre des charges déductibles du résultat de la SARL TH et J. Galinelli.

Par des mémoires en défense, enregistrés le 25 septembre 2025 et le 20 avril 2026, le ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle, énergétique et numérique conclut au rejet de la requête.

Il fait valoir que les moyens soulevés par M. A... ne sont pas fondés.

Le mémoire présenté pour M. A... le 28 avril 2026 n'a pas été communiqué en application de l'article R. 611-1 du code de justice administrative.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative.

Le président de la cour a désigné Mme Courbon, présidente assesseuse, pour présider la formation de jugement, en application de l'article R. 222-26 du code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de Mme C...,
- les conclusions de M. Ury, rapporteur public,
- et les observations de Me Périé, représentant M. A....

Considérant ce qui suit :

1. M. A... a fait l'objet d'un examen contradictoire de situation fiscale personnelle portant sur les années 2017 et 2018, à l'issue duquel il a été assujéti à des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu, de contribution sur les hauts revenus et de prélèvements sociaux résultant notamment de l'imposition de revenus distribués par la SARL TH et J. Galinelli. Il relève appel du jugement du tribunal administratif de Nice du 27 février 2025 en tant qu'il a rejeté le surplus de sa demande tendant à la décharge des suppléments d'impôt procédant de cette imposition et des pénalités correspondantes.

Sur la fin de non-recevoir opposée par M. A... :

2. Le ministre, qui se borne à demander à la cour de rejeter la requête de M. A..., n'a pas présenté de conclusions par la voie de l'appel incident. Par conséquent, si M. A... soutient que le prétendu appel incident présenté par le ministre n'est pas recevable, cette fin de non-recevoir ne peut qu'être écartée.

Sur la régularité du jugement :

3. En premier lieu, il ressort des pièces du dossier de première instance qu'au cours de l'instance devant le tribunal administratif, l'administration a prononcé le dégrèvement des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu, de contribution sur les hauts revenus et de prélèvements sociaux correspondant à l'abandon des rehaussements en matière de revenus de capitaux mobiliers au titre de l'année 2017 et à leur réduction à un montant en base de 84 969 euros au titre de l'année 2018, soit des montants en droits et pénalités, de 359 553 euros au titre de l'année 2017 et de 460 euros au titre de l'année 2018. Le tribunal administratif de Nice, en constatant le non-lieu à statuer sur les conclusions de la demande de M. A... à hauteur de ces seuls dégrèvements prononcés en cours d'instance, n'a pas entaché son jugement d'irrégularité.

4. En second lieu, alors que le jugement a visé le mémoire de M. A... enregistré au greffe du tribunal administratif le 19 janvier 2024 ainsi que les moyens soulevés, M. A..., en se bornant à soutenir que le tribunal administratif a rejeté ces moyens " sans analyse ni motivation " sans apporter aucune précision à l'appui de son moyen, ne met pas la cour à même de statuer sur son bien-fondé.

Sur le bien-fondé du jugement :

En ce qui concerne la régularité de la procédure d'imposition :

5. En raison du principe d'indépendance des procédures d'imposition, les moyens contestant la régularité de la procédure d'imposition suivie à l'encontre d'une société soumise au régime d'imposition des sociétés de capitaux sont inopérants à l'encontre des impositions mises à la charge de l'un de ses associés ou gérants. Par suite, les moyens tirés de ce que la procédure de rectification suivie à l'égard de la SARL TH et J. Galinelli serait irrégulière doivent, en tout état de cause, être écartés comme inopérants.

En ce qui concerne le bien-fondé de l'imposition :

6. D'une part, aux termes du 1 de l'article 109 du code général des impôts : " Sont considérés comme revenus distribués : / 1° Tous les bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital ; (...) ". Aux termes de l'article 110 du même code : " Pour l'application du 1° du 1 de l'article 109 les bénéfices s'entendent de ceux qui ont été retenus pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés (...) ".

7. A l'issue d'une vérification de comptabilité de la SARL TH et J. Galinelli, dont M. A... est le gérant et l'unique associé, l'administration fiscale a évalué d'office les résultats de la société des exercices clos en 2017 et 2018. Elle a estimé que ces résultats ont été intégralement distribués à M. A..., qu'elle a regardé comme le maître de l'affaire.

8. D'autre part, aux termes de l'article R. 194-1 du livre des procédures fiscales : " Lorsque, (...) s'étant abstenu de répondre dans le délai légal à la proposition de rectification, le contribuable présente cependant une réclamation faisant suite à une procédure contradictoire de rectification, il peut obtenir la décharge ou la réduction de l'imposition, en démontrant son caractère exagéré (...) "

9. Il est constant que M. A... s'est abstenu de répondre dans le délai légal à la proposition de rectification qui lui a été notifiée. Par suite, il supporte la charge de démontrer le caractère exagéré des impositions supplémentaires mises à sa charge.

10. En premier lieu, la méthode retenue pour reconstituer les recettes de la SARL TH et J. Galinelli a consisté à retenir le chiffre d'affaires déclaré sur les déclarations mensuelles de taxe sur la valeur ajoutée, soit 597 894 euros au titre de l'exercice 2017 et 122 925 euros au titre de l'exercice 2018 et à déduire des charges évaluées forfaitairement à 30 %, le résultat reconstitué s'élevant à 418 176 euros pour l'exercice clos en 2017 et à 86 048 euros pour l'exercice clos en 2018. L'administration a ensuite admis, au regard des documents présentés à l'appui de réclamations préalables, la justification de charges déductibles du résultat de l'exercice clos en 2017 à hauteur de 268 416 euros, l'imputation d'un déficit reportable de l'exercice 2016 s'élevant à 123 057 euros puis la déduction d'une charge supplémentaire de 207 000 euros, le résultat de l'exercice étant ainsi déficitaire à hauteur de 1 079 euros. Elle a en conséquence abandonné la rectification en matière de revenus de capitaux mobiliers au titre de l'année 2017 et réduit le montant de la rectification au titre de l'année 2018, désormais seule en litige, à 84 969 euros. Contrairement à ce qui est soutenu, la méthode de reconstitution retenue pour évaluer les résultats de la SARL TH et J. Galinelli, qui n'a pas déposé de déclarations d'impôt sur les sociétés malgré la notification de mises en demeure et n'a produit aucun document comptable au cours du contrôle, fondée sur les seuls éléments déclaratifs dont le vérificateur disposait, tient nécessairement compte de la réalité de l'activité économique de la société au cours de la période considérée. Dans ces conditions, M.

A..., qui se borne d'ailleurs à produire une liasse fiscale relative à l'impôt sur les sociétés de la SARL TH et J. Galinelli au titre de l'exercice 2017 qui n'a été déposée qu'en 2022 ainsi qu'une attestation rédigée par un expert-comptable le 16 juillet 2024, lesquelles ne sont assorties d'aucun élément comptable, ne saurait valablement faire valoir que le vérificateur aurait dû procéder à un retraitement afin de rattacher les produits à chacun des exercices. De même, est sans incidence sur la pertinence de la méthode la circonstance que le vérificateur n'a pas ventilé les différents taux de taxe sur la valeur ajoutée et il ne saurait davantage lui être reproché de ne pas avoir corroboré les déclarations par les flux bancaires, dès lors qu'il ne disposait d'aucun document relatif aux encaissements. Par conséquent, le moyen tiré de ce que la méthode de reconstitution des résultats de la SARL TH et J. Galinelli serait radicalement viciée doit être écarté.

11. En deuxième lieu, M. A..., qui n'établit ni que les charges évaluées forfaitairement seraient insuffisantes, ni qu'un passif de 110'061 euros aurait été acquitté par la société TH et J. Galinelli au cours de l'exercice clos en 2017 par la seule production de la liasse mentionnée au point précédent, n'est pas fondé à soutenir que le résultat de la reconstitution, qui, ainsi qu'il a été dit, est fondé sur les propres déclarations de la société, serait irréaliste.

12. En troisième lieu, si M. A... fait valoir qu'il propose une méthode de reconstitution alternative, il se borne en réalité à se prévaloir de la déclaration relative à l'exercice 2017 mentionnée précédemment, laquelle n'est appuyée d'aucune pièce comptable, ainsi qu'il a été dit.

13. En quatrième lieu, pour les motifs exposés précédemment, M. A... ne saurait critiquer la rectification en litige au motif que le résultat de l'exercice 2017 serait déficitaire à hauteur de 152'351 euros en se bornant à produire la liasse fiscale de la société TH et J. Galinelli, qui ne peut d'ailleurs être regardée comme constituant une réclamation préalable dès lors qu'elle n'a été déposée qu'en 2022. Ainsi, et alors que sont sans incidence sur le bien-fondé de la rectification la circonstance qu'aucune faute n'a été reconnue à l'encontre de M. A... par le tribunal de commerce, les considérations relatives à son état de santé, la circonstance que la SARL TH et J. Galinelli a été placée en liquidation judiciaire en 2019 et le prétendu défaut de déclaration des créances de l'administration fiscale à l'égard de la société, M. A... n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que l'administration l'a imposé à raison des revenus réputés distribués par cette société.

14. En cinquième lieu, il résulte de l'instruction que le déficit reportable de la SARL TH et J.

Galinelli au titre de l'exercice clos en 2016, d'un montant de 123 057 euros, que l'administration a admis d'imputer sur le résultat 2017, tient compte d'une créance correspondant à un crédit d'impôt de 6 290 euros. Le moyen tiré de ce que l'administration aurait dû tenir compte de ce crédit d'impôt doit donc, en tout état de cause, être écarté.

15. En sixième lieu, il résulte de l'instruction que l'administration n'a pas fait application de la majoration de 25 % prévue par l'article 158-7-2° du code général des impôts aux revenus réputés distribués demeurant en litige au titre de l'année 2018. Par conséquent, M. A... ne saurait utilement soutenir que l'administration n'était pas fondée à faire application de cette majoration.

16. En septième lieu, il résulte de l'instruction que l'administration, qui a fait une correcte application des articles 109 et 110 du code général des impôts en imposant entre les mains de M. A..., dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, les bénéfices retenus pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés de la SARL TH et J. Galinelli, n'a pas retenu le profit sur le trésor au titre des sommes distribuées. Par conséquent, ne peut qu'être écarté le moyen tiré de ce que les rectifications en matière de taxe sur la valeur ajoutée et d'impôt sur les sociétés devraient être exclues de la base des rectifications en matière de revenus distribués.

17. En huitième lieu, si l'administration avait présenté devant le tribunal administratif une demande de substitution de base légale concernant les revenus distribués à M. A... au titre de l'année 2017, la rectification, ainsi qu'il a été dit précédemment, a été abandonnée. Par conséquent, la demande de substitution de base légale étant devenue sans objet, doit être écarté comme inopérant le moyen tiré de ce que cette demande devrait être rejetée.

18. En neuvième lieu, les circonstances que le montant des sommes faisant l'objet des mesures de recouvrement mises en œuvre par l'administration à l'encontre de M. A... et celui des intérêts moratoires seraient erronés, à les supposer même établies, sont inopérantes à l'appui des conclusions d'assiette présentées par le requérant.

19. En dixième lieu, M. A..., qui indique lui-même que la somme de 38 000 euros initialement taxée en tant que revenu d'origine indéterminée et finalement regardée par l'administration comme correspondant à des traitements et salaires n'a pas été comptabilisée par la SARL TH et J. Galinelli au titre de l'exercice clos en 2017, ne peut ainsi, en tout état de cause, demander que cette somme soit déduite du résultat reconstitué de la société et en conséquence prise en compte pour la

détermination du montant de la rectification demeurant en litige au titre de l'année 2018.

20. En onzième et dernier lieu, aux termes de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales : " Il ne sera procédé à aucun rehaussement d'impositions antérieures si la cause du rehaussement poursuivi par l'administration est un différend sur l'interprétation par le redevable de bonne foi du texte fiscal et s'il est démontré que l'interprétation sur laquelle est fondée la première décision a été, à l'époque, formellement admise par l'administration (...) ".

21. M. A... n'est pas fondé à se prévaloir, sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, des instructions administratives référencées BOI-CF-IOR-10-20 et BOI-CF-IOR-50-20 qui portent sur la procédure d'imposition et ne comportent aucune interprétation de la loi fiscale.

22. Il résulte de tout ce qui précède, sans qu'il soit besoin de surseoir à statuer dans l'attente de la vérification des créances et la détermination des résultats de l'entreprise TH et J. Galinelli au titre des exercices clos en 2017 et 2018, que M. A... n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Nice a rejeté le surplus des conclusions de sa demande. Par conséquent, ses conclusions tendant à l'application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative doivent être rejetées.

D É C I D E :

Article 1 : La requête de M. A... est rejetée.

Article 2 : Le présent arrêt sera notifié à M. B... A... et au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle, énergétique et numérique.

Copie en sera adressée à la direction de contrôle fiscal Sud Est Outre-mer.

Délibéré après l'audience du 18 juin 2026, où siégeaient :

- Mme Audrey Courbon, présidente assesseure, président de la formation de jugement en application de l'article R. 222-26 du code de justice administrative,
- Mme Florence Mastrantuono, première conseillère,
- M. Sylvain Mérenne, premier conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe, le 2 juillet 2026.

N° 25MA01112

RÉFÉRENCE

CETAT, 2 juillet 2026. Disponible sur Légifrance :

<https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000054434182> (consulté le 31 août 2026).